# POLITICI, OPŢIUNI CONTABILE ŞI AUDITUL STOCURILOR

***Alexandra LOPUŞNEAC***

lopushnyak20@gmail.com

CZU: 657.1:657.63:658.78

*The purpose of this paper was to examine inventory accounting and simulate an audit engagement. Compliance of accounting treatments with applicable legislation was verified and a solid information base was used to obtain relevant audit evidence. Assessing audit risk and determining the materiality were essential steps, followed by the implementation of appropriate audit procedures. Audit findings generated recommendations for improving accounting treatments and inventory management.*

Tema cercetării date este actuală deoarece:

- Stocurile reprezintă o parte semnificativă din patrimoniul entităților comerciale, industriale și de servicii.
- Evidența contabilă corectă a stocurilor este importantă pentru recunoașterea, evaluarea și gestionarea acestora într-un mod eficient.
- Auditul stocurilor ocupă un rol important în verificarea situațiilor financiare, descoperind adesea abateri semnificative și probleme de control intern.
- Schimbările continue în standardele internaționale de audit și legislația contabilă și fiscală generează provocări în gestionarea și auditarea stocurilor, alimentând dezbateri în domeniu.

Pe parcursul acestei cercetări a fost examinată contabilitatea stocurilor și a fost efectuată o simulare a misiunii de audit al stocurilor în cadrul unei entități din categoria entităților mici din Republica Moldova. A fost examinat faptul conformării politicilor contabile referitoare la stocuri cu legislația contabilă în vigoare și anume: Legea contabilității și raportării financiare. Nr. 287 din 15 decembrie 2017 [1] și Standardul Național de Contabilitate „Stocuri” [2]. Este important ca metoda de evaluare a stocurilor utilizată de entitate să fie în concordanță cu politicile contabile stabilite și să reflecte în mod adecvat valoarea reală a stocurilor în situațiile financiare.

Pentru realizarea unei misiuni de audit a stocurilor de calitate, auditorii trebuie să țină cont de baza informațională utilizată. Pentru a obține probe de audit suficiente și relevante, baza informațională trebuie să fie sigură. Astfel, constările formulate de auditor în baza probelor obținute din surse sigure vor constitui fundamentul raportului de audit, iar probele obținute din surse cu un grad de credibilitate scăzut le vor completa. Baza informațională utilizată de către noi pe parcursul misiunii de audit a fost compusă din următoarele elemente: politicile contabile, situațiile financiare, documentele primare, registrele contabile, informațiile verbale expuse de conducerea și personalul entității, actele legislative și normative de reglementare a contabilității.

Pentru realizarea unui audit al stocurilor, la etapa inițială este nevoie de cunoașterea mediului de afaceri al clientului. Pe lângă procedurile analitice preliminare cum sunt: diagnosticarea preventivă a poziției financiare a entității, a componenței stocurilor și duratei de rotație a acestora, la etapa de preplanificare a auditului, am utilizat analiza SWOT pentru a cunoaște specificul activității entității. Am efectuat 2 analize:

– Analiza SWOT a mediului de afaceri al entității;
– Analiza SWOT a ciclului stocuri-depozitare la entitate.

Rezultatele obținute în urma efectuării analizei SWOT pentru mediul de afaceri a clientului și pentru gestionarea stocurilor la entitate, ne-a permis să identificăm punctele forte și punctele slabe ale entității ca ulterior să ne putem axa pe neajunsurile identificate pentru a elabora o strategie și un plan eficient. De asemenea, aplicarea acestei analize ne-a oferit un fundament solid pentru evaluarea ulterioară a riscului de audit.

La etapa de evaluare a riscului de audit atribuit misiunii de audit al stocurilor, au fost luate în considerație informații relevante pentru acest segment din contabilitatea entității. Astfel, revizuirea politicilor contabile, a metodelor de evaluare a stocurilor și prevederilor regulamentelor interne aferente stocurilor ne-a permis să evaluăm riscul de audit și elementele componente ale acestora. Utilizarea de către noi a chestionarelor de evaluare a riscurilor inerente și de control au facilitat procesul de evaluare prin studierea detaliată a mediului de afaceri a entității și a controlului intern prezent la entitate și au permis identificarea lacunelor existente.

O etapă importantă în planificarea misiunii de audit este determinarea pragului de semnificație. Pentru aceasta am considerat oportun să utilizăm metoda oferită de Camera Auditorilor Financiari din România [3], ajunstând-o pentru misiunea dată. Astfel la determinarea pragului de semnificație au fost utilizați indicatori semnificativi pentru entitate și anume cifra de afaceri, valuta bilanțului și costul vânzărilor. Opțiunea dată a contribuit la obținerea unei asigurări rezonabile pentru audit.

La etapa de exercitare a auditului stocurilor utilizat următoarele proceduri de audit: inspecția stocurilor, inspecția documentelor și înregistrărilor, reefectuarea, observația și intervievarea conducerii și personalului entității. Aplicarea acestor proceduri ne-a permis să obținem probe de audit adecvate și suficiente pentru formularea constatărilor de audit. Aplicând procedurile de inventariere și reefactuare am obținut probe cu un grad înalt de credibilitate, iar probele obținute din observație și intervievare au servit drept suport pentru concluziile din raport.

Divizarea testelor de audit în două categorii teste de control și proceduri de fond au contribuit la creșterea gradului de calitate a probelor obținute, deoarece inițial am testat controlul intern al entității și am identificat deficiențele existente la acest capitol, iar apoi ne-am concentrat atenția pe procedurile de fond care ne-au permis să identificăm erorile din trazacții și conturile contabile. Un rol important pentru efectuarea auditului stocurilor a fost testarea consecutivă a aserțiunilor de audit aferente auditului stocurilor, ceea ce a contribuit evaluarea unui spectru larg din contabilitatea cooperativei și identificarea mai simplă a erorilor care există.

Pe parcursul misiunii de audit au fost depistate următoarele lacune în contabilitatea entității:

- lipsa în politicile contabile ale entității a tratamentelor contabile privind metodele de evaluare ulterioară a stocurilor;
- existența divergențelor între metoda de recunoaștere a acumulatoarelor și anvelopelor intrate separat de mijlocul de transport indicată în politicile contabile și metoda de recunoaștere a acestora utilizată de fapt;
- lipsa prevederilor referitoare la gestiunea stocurilor în regulamentul intern al companiei;
- prezența erorilor la clasificarea stocurilor intrate în contabilitate;
- evaluarea incorectă a stocurilor la data raportării.

Acestea au fost considerate nesemnificative, deoarece valoarea lor cumulată corespunde pragului de semnificație calculat. Astfel, acestea nu denaturează semnificativ situațiile financiare ale entității, deci nu vor influența opinia auditorului și raportul de audit va conține o opinie nemodificată.

În aceste circumstanțe considerăm relevante următoarele recomandări:

1. Completarea politicilor contabile cu metoda de evaluare a stocurilor utilizată de entitate și modificarea tratamentelor privind recunoașterea acumulatoarelor și anvelopelor în concordanță cu metoda utilizată de contabilitate.
2. Referindu-ne la erorile de clasificare depistate, recomandăm reclasificarea stocurilor în funcție de natura acestora.
3. Luând în calcul că entitatea nu a determinat VRN pentru stocurile din patrimoniu la data raportării, propunem ca acestea să fie evaluate la finele anului următor la VRN, fapt ce va contribui la obținerea unei imagini fidele asupra prezentării stocurilor în situațiile financiare.

**Referințe:**

1. Legea contabilității și raportării financiare. Nr. 287 din 15 decembrie 2017. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova Nr. 1-6, din 05 ianuarie 2018.
2. Standardul Naţional de Contabilitate „Stocuri”. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova Nr. 233-237 din 22.10.2013 (cu modificările și completările ulterioare).
3. Camera Auditorilor Financiari din România. *Norme minimale de audit*. București: Editura Economică, 2001. 184 p.

*Recomandat*
***Elena PETREANU,** dr., conf. univ.*